

Näringsdepartementet
103 33 Stockholm**Remiss av SOU 2021:67 Vägen mot fossiloberoende jordbruk**

N2021/02166

1 Sammanfattning

Skatteverket kan inte ta ställning till förslagen i betänkandet då dessa beskrivs på en så pass översiktlig nivå att det föreligger svårigheter att analysera förslagets konsekvenser i detalj. En sådan analys får istället göras när det har tagits fram författningsförslag. Skatteverket har dock följande synpunkter på de remitterade förslagen. Synpunkterna gäller behov av förtydliganden och klarlägganden som behöver utredas och utvecklas vidare i det kommande lagstiftningsarbetet gällande

- införandet av ett jordbruksavdrag,
- utfasning av återbetalning av skatt på diesel,
- uppgifter om Skatteverkets system för återbetalning av koldioxidskatt på diesel.

2 Skatteverkets synpunkter**2.1 Ett jordbruksavdrag införs (Avsnitt 4.2, 4.3 och bilaga 3)**

Utredningen förslår att stöd i form av ett jordbruksavdrag införs och att avdraget ska baseras på företagets intäkter.

I betänkandet har utredningen inte lämnat några författningsförslag. Skatteverket anser därför att det är nödvändigt med ytterligare beredning med författningsförslag och analys för att kunna utläsa den närmare innebörden av förslaget. Förslaget om jordbruksavdrag och skrivningar i betänkandet ger dessutom upphov till frågor som bör klarläggas vid den ytterligare beredningen. Betänkandet innehåller också motsägelsefulla skrivningar som bör klarläggas i en fortsatt beredning för att syftet med jordbruksavdraget ska bli förståeligt och även uppfattas som legitimt (se vidare avsnitt 2.1.2).

Skatteverket anser att det utifrån befintligt underlag inte går att lämna detaljerade synpunkter, utan lämnar exempel på frågor som behöver klarläggas ytterligare.

2.1.1 Omfånget av vilka intäkter som ska ligga till grund för jordbruksavdrag behöver definieras närmare

Enligt betänkandets bilaga 3 (s. 386) bör, vid tolkningen av vilka intäkter som ska kunna grunda jordbruksavdrag, de regleringar i inkomstskattelagen (1999:1299), IL, som avser jordbruk och skogsbruk kunna tillämpas.

I inkomstskattelagen finns visserligen definierat vad som avses med skogsbruk (21 kap. 22 § IL). Däremot saknas avgränsning av vad som ska räknas till jordbruk. Utredningen för bland annat ett resonemang utifrån en värderingsregel om djur i jordbruk (17 kap. 5 § IL). Värderingsregeln i 17 kap. IL svarar emellertid inte på vad som avses med jordbruk. Det finns också resonemang utifrån svensk näringsgrensindelning (SNI-kodning). Förutom att resonemanget förs utifrån en gammal standard (SNI 92), som i vissa delar inte motsvarar dagens standard (SNI 2007) så är det heller inte så precist att det går att rama in vilka intäkter som utredningen anser bör ligga till grund för kompensation genom ett jordbruksavdrag.

Avdraget ska enligt utredningen vara transaktionsbaserat och kostnader ska inte beaktas, vilket i sig kan anses enkelt. Avdragets konstruktion kan däremot inbjuda till situationer med försäljningar i flera led. Som exempel kan nämnas en lantbrukare som ska sälja ett djur till slakteriet. Antag att slakteriet bara är berett att betala 100. Lantbrukarens granne (lantbrukare 2) kan däremot tänka sig att betala 102 för samma djur eftersom djuret kommer att ingå i hens jordbruk och vid en försäljning lite senare omfattas av jordbruksavdraget. Försäljningen medför att lantbrukare 1 kan få ett jordbruksavdrag beräknat på omsättningen, dvs. med 7 ($7\% \cdot 100$). Om lantbrukare 2 därefter säljer till slakteriet så får hen 100, som ligger till grund för jordbruksavdrag, men även ett förlustavdrag på 2, dvs. totalt avdrag med 9 ($7\% \cdot 100 + 2$). På detta sätt kommer det mervärde som skapats i första ledet (hos lantbrukare 1) även nästa led (lantbrukare 2) till godo genom att kostnader inte beaktas. Förslagets utformning inbjuder därför till planering i närståendesituationer och med egna bolag. Skatteverket anser att vid en fortsatt beredning bör sådana här aspekter beaktas vid utformningen av ett författningsförslag.

2.1.2 Jordbruksavdraget och olika företagsformer

På s. 114 anges att stödet ska ges oberoende av val av företagsform. Samtidigt anges att juridiska personers intäkter från skogsbruk inte ska ligga till grund för jordbruksavdrag (bilaga 3, s. 387). Dessa skrivningar är motsägelsefulla och att juridiska personers skogsbruk undantas innebär en skillnad, beroende på val av företagsform.

Så som Skatteverket tolkar betänkandet är gränsdragningsproblem mellan jordbruk respektive skogsbruk ett skäl till att skogsintäkter ska omfattas av jordbruksavdrag (s. 385). Samtidigt anges att avgränsningen av skogsintäkter enligt utredningen inte föranlett några större tolkningsproblem vid inkomstbeskattningen (s. 387). Med den utgångspunkten torde det enligt Skatteverket inte vara några större svårigheter att identifiera skogsintäkterna och särskilja dem från intäkter från jordbruk.

Skatteverket ställer sig för övrigt frågande till det som anges om att en enskild näringsidkares skogsbruk bedrivs under liknande förutsättningar som jordbruk (jfr det som utredningen anger på s. 385). Om det bara är enskilda näringsidkares skogsintäkter som ska ligga till grund eller inte framstår visserligen närmast som en politisk fråga, men utifrån det uppgivna

skälet att stödet ska ges oberoende av företagsform så framstår begränsningen till enskilda näringsidkare som ologisk.

I betänkandet tycks för övrigt utgångspunkt tas i beskattningen av enskilda näringsidkare, trots att avdraget ska tillkomma alla företagsformer. Det behöver exempelvis därför utvecklas hur jordbruksavdraget ska förhålla sig till de skatteregler som gäller för handelsbolag. Ett handelsbolag är en juridisk person men ska inte hanteras som en juridisk person enligt inkomstskattelagen. Det väcker frågor om ett handelsbolag ska undantas från beräkning av jordbruksavdrag på intäkter av skogsbruk. Det behöver också klargöras hur avdraget påverkar den justerade anskaffningsutgiften och kapitalunderlagen för räntefördelning och expansionsfond för delägare i handelsbolag.

2.1.3 Avdraget ska helt eller delvis kunna rullas vid underskott

Utredningen anser att jordbruksavdraget vid en underskottssituation helt eller delvis bör kunna rullas vidare och dras av ett senare år.

Enligt gällande ordning ska ett underskott normalt sett rullas och dras av kommande år. Ej nyttjade avdrag ligger då i det utrullade underskottet. Det som utredningen anger om att jordbruksavdraget ska kunna rullas ger därmed upphov till frågor om en annan ordning ska gälla för detta avdrag (ska avdraget som sådant sparas eller ska det ingå i det utrullade underskottet). Skatteverket anser att detta behöver klarläggas.

2.1.4 Avdraget ska vara frivilligt och ska inte medföra sänkta sociala förmåner

Avdraget ska enligt utredningen vara frivilligt. Det är oklart om man inom ramen (7 procent av intäkten) ska kunna välja storleken på avdraget eller om frivilligheten består i valet mellan allt eller inget. Av det som anges i betänkandet om en enskild näringsidkares sjukpenninggrundande och pensionsgrundande inkomst (s. 407) kan man få intrycket att avdrag ska kunna göras delvis, men genom en teknik med återläggning. Tekniken med att ett skattemässigt avdrag ska återläggas framstår som något udda. Skatteverket anser därför att det behöver föras en diskussion om tekniken och att det måste belysas vilka effekter detta får för samtliga företagsformer som avdraget ska tillkomma. Det behöver även belysas hur jordbruksavdraget ska hanteras för det fall att en verksamhet bedrivs gemensamt. Ska avdraget exempelvis fördelas utifrån huvudtal eller kunna allokeras ut fritt?

Utredningen föreslår att reglerna om jordbruksavdrag inte ska medföra sänkta sociala förmåner och att avdraget ska kunna läggas tillbaka helt eller delvis för att öka sjukpenninggrundande och pensionsgrundande inkomst. Även med de förtydliganden som fortsatt utredning av förslaget troligtvis ger, så anser Skatteverket att systemet som sådant framstår som komplext och svårt för den enskilde att tillämpa och fullt ut beräkna effekterna av.

Skatteverket noterar också att den systematik man väljer innebär att för enskilda näringsidkare som bedriver aktiv näringsverksamhet kommer näringsidkare med lägre inkomster missgynnas jämfört med näringsidkare med en högre inkomstnivå. Eftersom en takregel tillämpas vid beräkningen av pensionsgrundande inkomst (PGI) kommer den vars inkomst överstiger takbeloppet få såväl skattepliktig inkomst som egenavgifter sänkta med maximalt belopp, utan att det ger någon påverkan på beräkningen av PGI. En näringsidkare vars inkomst understiger takbeloppet, har istället att välja mellan lägre egenavgifter eller lägre

PGI. Skatteverket anser att utredningen i sitt fortsatta arbete bör utreda effekterna av denna skillnad beroende på inkomstnivå.

2.1.5 Förslaget i förhållande till gällande ordning i IL

Det är överlag oklart vilka utgångspunkter som utredningen har och vad man vill åstadkomma. Förslaget måste därför sättas i en större kontext, utifrån gällande ordning i inkomstskattelagen (jfr skrivningar i bilaga 3 som tyder på att man även vill förändra ordningen för beräkningen av resultatet av enskild näringsverksamhet).

Som exempel kan i detta sammanhang nämnas underlagen för räntefördelning och expansionsfond. För jordbruksavdraget har valts en teknisk lösning som innebär ett avdrag utan koppling till någon faktisk kostnad/utgift och har som syfte att sänka skatteuttaget på viss verksamhet som ett moment i en grön skatteväxling (se s. 410).

Om jordbruksavdraget utgör en del av det utrullade underskottet så påverkar det enligt gällande ordning underlaget för räntefördelning och expansionsfond, vilket innebär att positiv räntefördelning kan komma att beräknas på i princip fiktiva belopp, som inte motsvaras av någon ekonomisk satsning. Detta ligger inte i linje med syftet med positiv räntefördelning, som är att avkastning på sådant eget kapital som investerats i näringsverksamheten ska kunna kapitalbeskattas (se exv. prop. 1993/94:50 s. 233).

Eftersom jordbruksavdraget inte har någon koppling till någon utgift, utan enbart är kopplad till förekomst av en viss intäkt, kan i reellt hänseende jordbruksavdraget anses innebära detsamma som att en viss andel av vissa angivna intäkter ska vara skattefria. Hur detta förhållande påverkar avdragsrätten för de faktiska utgifter man haft för att få dessa intäkter berörs inte i betänkandet. Detta behöver klargöras vid en fortsatt beredning.

Av betänkandet (bilaga 3, s. 386) framstår dessutom som att hästverksamhet ska kunna ge rätt till jordbruksavdrag om hästhållningen kan knytas till jordbruksverksamheten genom att hästarna är uppstallade på gården. Skatteverket tolkar skrivningarna som att jordbruksavdrag gäller inkomstlaget näringsverksamhet. Att en häst kan ses som en tillgång i näringsverksamhet enbart på grund att den är uppstallad på en gård ligger emellertid inte i linje inte med gällande rätt eller praxis för vad som utgör näringsverksamhet enligt inkomstskattelagen (se exv. RÅ 2010 ref. 111). Det framstår därmed som att utredningens skrivningar antingen bygger på felaktiga antaganden om vad som utgör näringsverksamhet enligt inkomstskattelagen eller på att omfånget av inkomstlaget näringsverksamhet ska utvidgas. Skatteverket ställer i så fall sig frågande till att detta görs utan föregående utredning eller analys.

2.2 Återbetalningen av skatt på diesel ska fasas ut (Avsnitt 6.3.2)

Utredningen föreslår att den återbetalning av skatt på diesel som förbrukas i arbetsmaskiner för yrkesmässig jordbruks-, skogsbruks- och vattenbruksverksamhet ska fasas ut till 2030.

I betänkandet anges att förslaget kommer föranleda ändringar i 6 a kap. 1 § samt 9 kap. 7 och 8 §§ i lagen (1994:1776) om skatt på energi, LSE.

Skatteverket noterar att betänkandets förslag i stället kommer att föranleda ändringar i 6 a kap. 2 a § samt 9 kap. 2, 7 och 8 §§ LSE.

2.2.1 Uppgifter om Skatteverkets administration för återbetalning av skatt på diesel (avsnitt 5.3.2)

Skatteverket vill kommentera det förslag som gäller att en biopremie ska införas. Förslaget innebär att Energimyndigheten ska bygga upp ett ansökningssystem för stöd som i stort sett ska motsvara det återbetalningssystem för skatt på diesel som Skatteverket administrerar och ska avveckla. Det nya stödet ska utgöras av prisskillnaden mellan fossil diesel och biodrivmedel.

Utredningen bedömer att antalet årsarbetskrafter som krävs för den föreslagna premien "bör motsvara den arbetsinsats som krävs vad gäller administreringen av återbetalningen av dieselskatten vilket enligt Skatteverket är två årsarbetskrafter".

Skatteverket vill förtydliga att den uppgift som lämnats till utredningen avseende arbetsinsatsen endast avser de ansökningar som handläggs manuellt på grund av att de träffas av Skatteverkets maskinella kontroller. Den totala arbetsinsatsen hos Skatteverket är således större än två årsarbetskrafter. De maskinella kontrollerna bygger på att uppgifter i samtliga ansökningar kontrolleras mot uppgifter i beskattningsdatabasen och detta är möjligt genom att ansökningarna endast får lämnas elektroniskt. Om ansökningarna helt skulle kontrolleras manuellt skulle antalet årsarbetskrafter vara ännu större.

Detta remissvar har beslutats av generaldirektören Katrin Westling Palm och föredragits av rättsliga experten Agneta Rapp. Vid den slutliga handläggningen har också följande deltagit: rättschefen Michael Erliksson, enhetschefen Eva Mårtensson och sektionschefen Lena Hiort af Ornäs Leijon.


Katrin Westling Palm